

ÖZEL SİRKÜLER



11.09.2023

1. Kimler yeniden değerlendirme yapabilir?

VUK md 298/Ç uyarınca tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri yeniden değerlendirme yapabilir.

2. Yeniden değerlendirme yapmak zorunlu mudur?

Hayır.

3. Kimler yeniden değerlendirme yapamaz?

Münhasıran sürekli olarak işlenmiş; altın, gümüş alım-satımı ve imali ile işgal eden mükellefler ile kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler yeniden değerlendirme yapamaz.

4. Yeniden değerlendirme ne zaman yapılır?

Enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının gerçekleşmediği hesap dönemlerinin sonunda yapılır. Kendilerine özel hesap dönemi tayin olunan mükellefler için, özel hesap döneminin başladığı takvim yılına ait oran esas alınır.

5. Hangi kıymetler yeniden değerlendirilir?

Bilançoaya dâhil amortismana tabi iktisadi kıymetler (amortisman yoluyla itfası gereken gayrimenkul, gayrimenkul gibi değlerlenen kıymetler (gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı, tesisat ve makinalar, gemiler ve diğer taşıtlar, gayrimaddi haklar), demirbaşlar, sinema filmleri, şerefiyeler, araştırma-geliştirme harcamaları, özel maliyet bedelleri, aktifleştirilen ilk tesis ve taazzuv giderleri gibi kıymetler) ve bunlar üzerinden ayrılmış olup bilançolarının pasifinde gösterilen amortismanlar yeniden değlerlenir.

6. İktisadi kıymetlerin sadece bir kısmı için yeniden değlerleme yapılabilir mi?

Evet yapılabilir.

7. Hangi kıymetler yeniden değlerlenmez?

Bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen iktisadi kıymetler yeniden değlerlenmez.

İktisadi kıymetlerin maliyet bedellerine eklenmiş bulunan (iktisadi kıymetlerin aktifleştirildiği hesap dönemine ilişkin olanlar hariç) kur farkları ve kredi faizleri (bunlara isabet eden amortismanlar dâhil) yeniden değlerleme kapsamına girmez.

8. Yeniden değlerlemenin yapılacağı hesap döneminde aktife dahil edilen amortismana tabi iktisadi kıymetler için yeniden değlerleme yapılabilir mi?

Hayır yapılamaz. Yapılmakta olan yatırımlar veya iktisadi kıymetlerin yatırım harcamaları da yeniden değlerlemeye tabi tutulamaz. Yatırımın tamamlanmasını müteakiben ilgili hesaba aktarılan amortismana tabi iktisadi kıymetin de aktifleştirildiği hesap döneminde yeniden değlerlemeye tabi tutulması imkânı bulunmamaktadır. Örneğin, inşa edilerek aktifleştirilen binaların, aktifleştirildikleri hesap döneminde yeniden değlerlemeye tabi tutulması mümkün bulunmamakta olup, bu kapsamdaki binalar ancak aktifleştirildikleri hesap döneminden sonraki hesap dönemlerinde yeniden değlerlemeye tabi tutulabilir.

9. Amortismanına tabi iktisadi kıymetin maliyet bedeline eklenmiş (iktisadi kıymetlerin aktifleştirildiği hesap dönemine ilişkin olanlar hariç) kur farkları ve kredi faizleri ile bunlara isabet eden amortismanlar yeniden değerlendirme kapsamına girer mi?

Hayır.

10. Aynı hesap dönemi içerisinde; geçici vergi dönemlerinin hiçbirinde ya da herhangi bir veya daha fazla geçici vergi dönemlerinde yeniden değerlendirme yapılmaması, sonraki geçici vergi döneminde veya ilgili hesap dönemi sonunda yeniden değerlendirme yapılmasına engel teşkil eder mi?

Hayır etmez.

11. Geçici vergi dönemlerinde yeniden değerlendirme yapan işletmeler yıl sonunda yeniden değerlendirme yapmak zorunda mıdır?

Geçici vergi dönemlerinde yapılan tercih yıllık uygulamayı bağlamamaktadır. Örneğin 2022 yılı geçici vergi dönemleri itibarıyla yeniden değerlendirme yapan mükellef isterse 2022 hesap dönemi sonunda yeniden değerlendirme yapmayabilir.

12. Yeniden değerlendirme oranı nedir?

Yeniden değerlendirme oranı, yeniden değerlendirme yapılacak yılın Ekim ayında (Ekim ayı dahil) bir önceki yılın aynı dönemine göre Devlet İstatistik Enstitüsünün Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde (Üretici Fiyatları Genel Endeksi) meydana gelen ortalama fiyat artış oranıdır. Bu oran Maliye Bakanlığınca Resmî Gazete ile ilân edilir. Geçici vergi dönemleri itibarıyla yapılacak değerlemede esas alınacak yeniden değerlendirme oranı, bir önceki yılın Kasım ayından başlamak üzere; 3, 6 ve 9 uncu aylarda bir önceki 3, 6 ve 9 aylık dönemlere göre Türkiye İstatistik Kurumunun Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksinde meydana gelen ortalama fiyat artış oranı esas alınmak suretiyle belirlenir.

13.Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda iktisadi kıymetin yeniden değerlemesi nasıl yapılır?

Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

14.Yeniden değerlendirme sonucunda oluşan değer artışı nasıl hesaplanır? Bilançoda nasıl gösterilir?

Değer artışı, iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrası ve yeniden değerlendirme öncesi net bilanço aktif değerleri arasındaki farktır. Net bilanço aktif değeri, iktisadi kıymetlerin bilançonun aktifinde yazılı değerlerinden, pasifte yazılı amortismanların tenzili suretiyle bulunan değeri ifade eder. İktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda söz konusu değer, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışı ayrıntılı olarak görünecek şekilde, bilançonun pasifinde özel bir fon hesabında (522 Hs.) gösterilir.

15.Yeniden değerlemeden sonra amortisman hangi değer üzerinden ayrılır?

Amortisman, iktisadi kıymetlerin yeniden değerlendirme sonrasında bulunan değerleri üzerinden ayrılır. Yeniden değerlemeye tabi tutulanların her birine isabet eden değer artışları ile bunların hesap şekilleri amortisman kayıtlarında ayrıntılı olarak gösterilir.

16.Yeniden değerlendirme konusunda Tebliğde verilen örnek aşağıdadır.

Örnek 1: Tam mükellefiyet esasında vergilendirilen, hesap dönemi takvim yılı olan (A) A.Ş.'nin 31/12/2022 tarihi itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan ve 2015 yılında peşin bedelle iktisap edilmiş olan bir makinenin maliyet bedeli 200.000 TL ve 31/12/2021 tarihli bilançosunda birikmiş amortismanı 60.000

TL'dir. Söz konusu makinenin faydalı ömrü 20 yıl, normal amortisman oranı ise %5 olup, 2017 yılında amortisman ayrılmamıştır.

Makinenin, 2022 yılı yeniden değerlendirme oranı %15 varsayılarak, hesap dönemi sonunda yeniden değerlemeye tabi tutulması halinde, yeniden değerlemeye ilişkin hesaplamalar aşağıdaki şekilde olacaktır. (Söz konusu makinenin 213 sayılı Kanunun geçici 32 nci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmadığı varsayılmıştır.)

Değer artışının hesabında, yeniden değerlendirme öncesi ve sonrası net bilanço aktif değerleri olarak, değerlemenin yapılacağı hesap dönemi sonu itibarıyla makinenin yasal defter kayıtlarında yer alan değeri ile bu makine için ayrılmış olup bilançonun pasifinde gösterilen birikmiş amortismanları (önceki dönemlerde ayrılmamış olanlar dahil) arasındaki fark ve bunların yeniden değerlendirme sonrası bulunan tutarları arasındaki fark dikkate alınacaktır.

BAŞLIK	Yeniden Değerlemeye Esas Tutar (A)	Yeniden Değerleme Oranı	Yeniden Değerlenmiş Tutar (B)
Makine	200.000,00	%15	230.000,00
Birikmiş Amortisman	*70.000,00		80.500,00
Net Bilanço Aktif Değeri	130.000,00		149.500,00
Net Değer Artışı [Net Bilanço Aktif Değeri (B)-Net Bilanço Aktif Değeri (A)]=			19.500,00

* 2017 yılında amortisman ayrılmamış olduğundan bilançonun pasifindeki birikmiş amortisman 60.000 TL olmakla beraber, amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda söz konusu değer, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenmesi gerektiğinden birikmiş amortisman 70.000 TL olarak dikkate alınmıştır.

Bu kapsamda değer artışı, makinenin;

- Yeniden değerlendirme sonrası net bilanço aktif değerinden (230.000 – 80.500 = 149.500 TL),

- Yeniden değerlendirme öncesi net bilanço aktif değerinin (200.000 – 70.000 = 130.000 TL)

indirilmesi suretiyle hesaplanacak olup, örneğimizde (149.500 - 130.000 =) 19.500 TL olarak gerçekleşecektir.

Söz konusu değer artışına ilişkin muhasebe kayıtları ise aşağıdaki şekilde olacaktır.

253 Tesis, Makine ve Cihazlar	30.000,00 TL
257 Birikmiş Amortismanlar	10.500,00 TL
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları	19.500,00 TL

522 001 213 sayılı Kanun mük.298. madde Makinesi Değer Artışı

Mük. 298. madde kapsamında yeniden değerlendirme işlemi

Mükellef, yeniden değerlemeye tabi tuttuğu makineyi yeni değeri üzerinden amortismanına tabi tutabilecektir. Buna göre, söz konusu makinenin kayıtlı değeri 230.000 TL'ye çıktığından, 2022 yılı yıllık toplam amortisman tutarı da (230.000 x %5 =) 11.500 TL olacaktır.

16.Pasifte yeniden değerlendirme değer artış fonu hesabında gösterilen tutar işletmeden çekilebilir mi? Sermayeye eklenebilir mi?

Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya

işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin (yani zarar veya istisna kazancın olması halinde dahi) bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur. Şirketin tasfiyesi halinde de bu kapsamda işlem tesis edilir. Sermayeye eklenen değer artışları ise, ortaklar tarafından işletmeye ilave edilmiş kıymetler olarak kabul edilir. Bu işlemler kâr dağıtımını sayılmaz.

17.Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasında (satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi) satış kazancı nasıl hesaplanır?

Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması (satış, devir, işletmeden çekiş, tasfiye gibi) halinde, bunlara isabet eden pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları aynen amortismanlar gibi kazancın hesabında dikkate alınır.

Gerek md 298/Ç uyarınca yapılacak yeniden değerlemeden önce bir defalığına yapılan VUK Geçici 32. Maddesindeki yeniden değerlemede, gerekse VUK Geçici 31. Maddesi kapsamındaki düzenlemeye göre 2018 ve 2021 de bir defalık yapılan yeniden değerlemelerde, iktisadi kıymetlerin satışı halinde bunlara isabet eden değer artışları amortismanlar gibi kazancı etkilemez. Bu durumda değer artış fonu bilançonun pasifinde tutulmaya devam olunur.

Örnek 2: 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yapılan yeniden değerlendirme sonrası kayıtlı değeri 500.000 TL olan makinenin birikmiş amortismanı 275.000 TL olup, yeniden değerlendirme sonucu bu makine için özel fonlar hesabına aktarılmış tutar 35.000 TL'dir. Makinenin KDV hariç 600.000 TL'ye satılması ve bedelin peşin olarak tahsil edilmesi halinde, satış işlemine ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır. (İşlemin muhasebe kayıtlarının yapılmasında KDV hesapları ihmal edilmiştir.)

102 Bankalar	600.000,00 TL
257 Birikmiş Amortismanlar	275.000,00 TL
522 MDV Yeniden Değerleme Artışları	35.000,00 TL

253 Tesis, Makine ve Cihazlar Hesabı 500.000,00 TL

679 Diğer Olağan Dışı Gelir ve Karlar 410.000,00 TL

Mük. 298. madde kapsamında yeniden değerlendirilen makinenin satışı

Sermayeye ilave edilen değer artışları, satış veya herhangi bir şekilde elden çıkarmaya ilişkin kar ve zararın tespitinde dikkate alınmaz, ancak, faaliyete devam edilen süre içerisinde herhangi bir suretle sermayeden çekilirse, çekilen kısım o dönemin kazancı sayılarak vergiye tabi tutulur.

18.Yeniden değerlemenin herhangi bir yıl yapılmaması veya değerlendirme oranının düşük uygulanması halinde daha sonraki yıllarda geçmiş dönemlere ilişkin yeniden değerlendirme yapılabilir mi?

Yeniden değerlemenin herhangi bir yıl yapılmamasından veya değerlendirme oranının düşük uygulanmasından dolayı daha sonraki yıllarda geçmiş dönemlere ilişkin yeniden değerlendirme yapılamaz.

19.Hesap dönemi içinde aktife giren iktisadi kıymetler için aktife girdiği hesap döneminde, yeniden değerlendirme yapılır mı?

Hayır.

20.Enflasyon düzeltmesi yapılması gereken dönemlerde yeniden değerlendirme yapılır mı? Enflasyon düzeltmesi hangi değerler esas alınarak yapılır?

Enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların olduğu dönemlerde yeniden değerlendirme yapılmaz. Bu durumda yeniden değerlemeye tabi tutulmuş olan iktisadi kıymetler ile bunlara ilişkin amortismanlar düzeltilmiş son değerleri dikkate alınarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

21.Enflasyon düzeltmesi yapma şartlarının oluşmadığı dönemlerde yeniden değerlendirme hangi değerler üzerinden yapılır?

Enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşmadığı ilk hesap döneminden itibaren, yeniden değerlendirme uygulamasına devam olunabilir. Bu durumda iktisadi kıymetlerin yeniden değerlemesine esas değerler olarak, enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş son bilançoda yer alan değerler dikkate alınır. Bu değerlerin tespitinde, iktisadi kıymetler için amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılır.

22.Yeniden değerlendirme değer artış fonu enflasyon düzeltmesinde nasıl dikkate alınır?

Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce 213 sayılı Kanunun ilgili hükümleri kapsamında enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğunun oluşması halinde, öz sermaye kalemlerinin enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasında, yeniden değerlendirme değer artış fonu öz sermayeden düşülmek suretiyle enflasyon düzeltmesi yapılır.

Ayrıca mezkûr değer artış fonunun sermayeye eklenmiş olması halinde de, bu tutar sermaye hesabından düşülerek enflasyon düzeltmesi yapılır. Diğer bir ifade ile mezkûr değer artış fonunun sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları da sermaye artışı olarak dikkate alınmaz ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

23.VUK'na eklenen geçici 33. Madde enflasyon düzeltmesini hangi tarihe ertelemiştir?

Geçici 33. Maddeye göre, geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2021 ve 2022 hesap dönemleri ile 2023 hesap dönemi geçici vergi dönemlerinde mükerrer 298 inci madde kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır..

31/12/2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaktır. Yapılan

enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilecek. bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmayacak, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmeyecektir.

24.Yeniden değerlemenin herhangi bir yılda yapılmaması durumunda, sonraki hesap dönemlerinde yeniden değerlendirilebilir mi?

Evet.

25.Yeniden değerlendirme yapan kurum değer artış fonunu sermayesine eklerse, bu kuruma iştirak eden işletme muhasebe kayıtlarında bunu nasıl gösterecektir?

Bu durumda sermaye artırımını nedeniyle edinilen hisse senetleri, aktifte iştirakler hesabında, pasifte iştirakler yeniden değerlendirme değer artış fonu hesabında izlenecektir.

26.Devir, tür değiştirme ve bölünme hallerinde, yapılacak yeniden değerlemede, iktisap tarihi olarak hangi tarih esas alınır?

Devir, tür değiştirme ve bölünme hallerinde, devrolunan veya bölünen işletmeler/şirketler tarafından iktisap edilen ATİK'lerin devralanlar tarafından yeniden değerlendirilmesinde, söz konusu ATİK'lerin devir eden, tür değiştiren veya bölünen işletme/şirket tarafından iktisap edildiği tarihin esas alınması gerekmektedir.

VUK Geçici 31'nci Madde Kapsamında Yeniden Değerleme Uygulaması

27.VUK Mükerrer 298'nci maddenin yürürlüğe girmesinden önce bir kereliğine uygulanan, 25.5.2018 tarihli 7144 s. Kanun ile Vergi Usul Kanununa eklenen geçici 31. Maddedeki yeniden değerlemenin kapsamı nedir?

Geçici 31. maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla, mükellefler sadece aktife kayıtlı taşınmazlarını (sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmazlar hariç) 30/9/2018 tarihine kadar yeniden değerlemişler, değer artış tutarı üzerinden %5 oranında vergi ödemişlerdir. Mükerrer 298. Maddeden farklı olarak, yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazların elden çıkarılması halinde, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları, kazancın tespitinde dikkate alınmamıştır. 9.6.2021 tarihli 7326 sayılı Kanun ile maddeye eklenen fıkra ile madde hükmünden 31.12.2021 tarihine kadar bir kez daha yararlanma imkanı getirilmiştir. Bu defa sadece taşınmazlar değil, amortismanına tabi tüm iktisadi kıymetler için yeniden değerlendirme yapma imkanı tanınmış, değer artış tutarı üzerinden de % 2 vergi ödenmesi şartı getirilmiştir.

28.Finansal kiralama yoluyla iktisap edilen ve mülkiyeti devredilmiş olan taşınmazlara ait yeniden değerlendirme oranının belirlenmesinde iktisap tarihi olarak hangi tarih esas alınır?

Geçici 31. Madde kapsamında yeniden değerlendirme uygulamasında, finansal kiralama yoluyla iktisap edilen ve mülkiyeti devredilmiş olan taşınmazlara ait iktisap tarihi olarak, kiracının kullanma hakkını aktifleştirdiği tarih esas alınır.

29.En son enflasyon düzeltmesi yapılan bilanço tarihinden sonra inşa edilerek aktifleştirilen binaların yeniden değerlemesi nasıl yapılacaktır?

En son enflasyon düzeltmesi yapılan bilanço tarihinden sonra inşa edilerek aktifleştirilen binaların yeniden değerlemeye tabi tutulmasında, mükelleflerce bina maliyet bedeline dâhil edilen arsa payı bedeli ile diğer maliyet unsurları ayrıştırılmak sureti ile yeniden değerlendirme sonrası tutar hesaplanır. Buna göre, bu binaların yeniden değerlendirme sonrası değerlerinin hesaplanmasında, arsa payı için arsanın iktisap tarihine (arsa enflasyon düzeltmesi yapılmış en son bilanço tarihinden önce iktisap edilmiş ise enflasyon düzeltmesi yapılmış son bilanço tarihine) göre bulunacak yeniden değerlendirme oranı, diğer maliyet

unsurları için ise binanın aktifleştirildiği tarihe göre bulunacak yeniden değerlendirme oranı dikkate alınacaktır. Bu binaların amortismanında kullanılacak yeniden değerlendirme oranı ise, binanın aktifleştirildiği tarihe göre bulunacaktır.

30.Devir ve tür değiştirme ve bölünme hallerinde, yeniden değerlendirme fonu hesabında yer alan tutarlar işletmeden çekilmiş veya başka bir hesaba nakledilmiş sayılır mı?

Hayır sayılmaz.

31.Geçici 31. Maddeye 7326 sayılı Kanun ile eklenen hükümlerle getirilen düzenleme nasıldır?

Geçici 31. Maddeye 7326 sayılı Kanunla eklenen hükümlerle, mükelleflere aktiflerine kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini (sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler hariç) 31/12/2021 tarihine kadar bir kereliğine yeniden değerlendirme imkanı getirilmiştir. Bu haktan yararlanmak için değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında vergi ödenmesi şartı koşulmuştur.

VUK Geçici 32 nci Madde Kapsamında Yeniden Değerleme Uygulaması

32.İlk kez yeniden değerlendirme yapacak mükellefler önceki hesap dönemlerini de yeniden değerlemeye tabi tutabilir mi?

7338 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununa eklenen mükerrer 298 nci maddenin Ç bendi mükelleflere 1.1.2022 tarihinden itibaren yeniden değerlendirme yapma imkanı vermiştir. Aynı Kanunla VUK'na eklenen geçici 32. Maddede 1.1.2022 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş ve mükelleflerin ilk kez yeniden değerlendirme yapacakları hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla bilançolarına kayıtlı bulunan taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini (bu niteliklerini korudukları müddetçe sat-kirala-geri al işlemine

veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmaz ve iktisadi kıymetler hariç) yeniden değerlendirme imkanı getirilmiştir.

2022 yılı veya sonrasında, VUK geçici 32 Maddesindeki bir defalık yeniden değerlemedeki kanuni düzenleme, 2018 yılındaki VUK geçici 31 maddedeki ve 2021 yılındaki VUK geçici 31/7 maddedeki düzenlemeyle paraleldir. Dolayısıyla, 500 ve 530 no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar geçici 32. Madde için de geçerli olacaktır.

33.Geçici 32. Maddeye göre bir defalığına yeniden değerlendirme yapacak mükellefler hangi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutacaklardır?

Taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin ve bunlara ait amortismanların, VUK'da yer alan değerlendirme hükümlerine göre tespit edilen ve VUK'nun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası uyarınca ilk kez yeniden değerlendirme yapılacak hesap döneminden önceki hesap döneminin sonu itibarıyla yasal defter kayıtlarında yer alan değerler dikkate alınır. Amortismanın herhangi bir yılda yapılmamış olması durumunda, yeniden değerlemeye esas alınacak tutar bu amortismanlar tam olarak ayrılmış varsayılarak belirlenir.

Amortismanına tabi olmayan taşınmazlar ile boş arsa ve araziler, VUK Geçici 32. Maddesindeki bir defalık yeniden değerlemede değerlemeye konu olabilirken, 2022 yılında uygulanacak sürekli yeniden değerlemede ise kapsam dışında tutulmuştur.

VUK Geçici 32. Maddesindeki bir defalık yeniden değerlemede de, geçici 31. Madde kapsamında 2018 ve 2021 yıllarında uygulandığı gibi, iktisadi kıymetlerin aktifleştirildiği hesap döneminden sonraki dönemlerde ihtiyari olarak maliyete eklenen kredi faizleri ve kur farkları yeniden değerlemeye tabi tutulabilir. Dolayısıyla, mükerrer 298 nci maddedeki sürekli yeniden değerlendirme hükümlerinden farklılık arz edecektir. Ancak, geçici 31 ve/veya 32 nci maddeleri kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulan amortismanına tabi iktisadi kıymetler ve bunların amortismanlarının, aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında yeniden değerlemeye esas değerinin tespitinde, daha önce aynı Kanunun geçici 31 ve/veya 32 nci maddeleri kapsamında hesaplanan yeniden değerlendirme öncesi ve sonrası değerler

arasındaki farkların, mükerrer 298/Ç uyarınca yeniden değerlendirme kapsamında olmadığı belirtilen kur farkları ve kredi faizleri ile amortismanlarına isabet eden kısmı dikkate alınmaz.

Yeniden değerlemeye tabi tutulacak iktisadi kıymetlerin tamamı veya bir kısmı için geçici 32 nci madde uygulamasından yararlanılabilir.

34.Mükerrer 298 inci maddesinin (Ç) fıkrası kapsamında ilk kez yapılacak yeniden değerlendirme öncesinde olmak kaydıyla; kapsama giren iktisadi kıymetler bakımından geçici 32 nci madde imkânından kısım kısım olarak, diğer bir ifade ile farklı zamanlarda farklı iktisadi kıymetler bakımından yararlanılabilir mi?

Evet.

35.Geçici 32. Maddeye göre yeniden değerlendirme yapacak mükellefler yeniden değerlendirme oranı olarak hangi oranı kullanacaklardır?

VUK'nun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasına göre enflasyon düzeltilmesine tabi tutulan;

i) En son bilançoda yer alan taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler ile bunların amortismanları için, ilk kez yapılacak yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, enflasyon düzeltilmesi yapılan en son bilançonun ait olduğu tarihi takip eden aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

ii) Enflasyon düzeltilmesi yapılan en son bilanço tarihinden sonra iktisap edilen taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler ile bunların amortismanları için, ilk kez yapılacak yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, bunların iktisap edildiği ayı izleyen aya ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

kullanılır.

36.Geçici 32. Maddeye göre yeniden değerlendirme yapacak mükellefler daha önce VUK'nun geçici 31. Maddesi uyarınca yeniden değerlendirme yapmışlar ise hangi oran kullanılır?

Daha önce Kanununun geçici 31 inci maddesinin;

i) Birinci fıkrasında yer alan tarihe kadar yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanları için, ilk kez yapılacak yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, 2018 yılı Mayıs ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

ii) Yedinci fıkrasında yer alan tarihe kadar yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanlara tabi diğer iktisadi kıymetler ile bunların amortismanları için, ilk kez yapılacak yeniden değerlemenin ilgili olduğu hesap döneminden önceki hesap döneminin son ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerinin, 2021 yılı Haziran ayına ilişkin Yİ-ÜFE değerine bölünmesi ile bulunan oran,

dikkate alınır.

37.Yİ-ÜFE nedir?

Yİ-ÜFE, Türkiye İstatistik Kurumunun her ay için belirlediği 1/1/2005 tarihinden itibaren üretici fiyatları endeksi (ÜFE) değerlerini, 1/1/2014 tarihinden itibaren yurt içi üretici fiyat endeksi (Yİ-ÜFE) değerlerini ifade eder.

38.Finansal kiralama yoluyla iktisap edilen taşınmazlar ve amortismanlara tabi diğer iktisadi kıymetlere ait yeniden değerlendirme oranının belirlenmesinde iktisap tarihi olarak hangi tarih dikkate alınır?

Finansal kiralama yoluyla iktisap edilen ve mülkiyeti devralınmış olan taşınmazlar ve amortismanlara tabi diğer iktisadi kıymetlere ait yeniden değerlendirme oranının belirlenmesinde iktisap tarihi olarak, daha önce enflasyon düzeltmesi ve geçici 31 inci madde kapsamında yeniden değerlendirme yapılmamış olması kaydıyla, kiracının kullanma hakkını aktifleştirdiği tarih esas alınır.

Finansal kiralama yoluyla iktisap edilen ve mülkiyeti devredilmemiş taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlere ait kullanım hakkına ilişkin yeniden değerlendirme oranının belirlenmesinde de iktisap tarihi olarak, kiracının kullanma hakkını aktifleştirdiği tarih esas alınır. Kullanım hakkı bu kapsamda yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmazlar ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetler, mülkiyetinin devralınmasını müteakiben geçici 32 nci madde kapsamında tekrar yeniden değerlemeye tabi tutulamaz.

39.Geçici 32. Maddeye göre, ilk kez yapılan yeniden değerlendirme döneminden önceki dönemleri yeniden değerlemeye tabi tutan mükellefler vergi ödeyecekler mi?

Evet. Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarı üzerinden %2 oranında hesaplanan vergi, yeniden değerlendirme işleminin yapıldığı tarihi izleyen ayın sonuna kadar bir beyanname ile gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenir. Ödenen vergi; gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilmez, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmez. Beyanın zamanında yapılmaması ya da tahakkuk eden verginin süresinde ödenmemesi halinde geçici 32. madde hükümlerinden faydalanılamaz.

40.Geçici 32. Maddeye göre yapılan yeniden değerlendirme sonucunda oluşan değer artışı hangi hesapta gösterilir? Şirketten çekilebilir mi?

Pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışı tutarının, sermayeye ilave edilme dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısmı, bu işlemin yapıldığı dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin bu dönemde gelir veya kurumlar vergisine tabi tutulur. Yeniden değerlemeye tabi tutulan taşınmaz ve amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde, pasifte özel bir fon hesabında gösterilen değer artışları, kazancın tespitinde dikkate alınmaz.

41.Geçici 32. Maddeye göre oluşan değer artış fonu enflasyon düzeltmesinde nasıl dikkate alınır?

Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından önce, VUK'nun ilgili hükümleri kapsamında enflasyon düzeltmesi yapma zorunluluğunun oluşması halinde, öz sermaye kalemlerinin enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasında, yeniden değerlendirme değer artış fonu öz sermayeden düşülmek suretiyle enflasyon düzeltmesi yapılır.

Ayrıca mezkûr değer artış fonunun sermayeye eklenmiş olması halinde de, bu tutar sermaye hesabından düşülerek enflasyon düzeltmesi yapılır. Diğer bir ifade ile mezkûr değer artış fonunun sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları da sermaye artışı olarak dikkate alınmaz ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz.

Ortak hükümler

42.Yeniden değerlendirme işlemleri kayıtlarda nasıl gösterilir?

Yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin her birine isabet eden değer artışları (213 sayılı Kanununun geçici 32 nci maddesi ve mükerrer 298 inci maddesinin Ç fıkrası kapsamında hesaplananlar ayrı ayrı) ile bunların hesap şekilleri, envanter defterlerinin ayrı bir sayfasında ayrıntılı olarak gösterilir.

Buna göre;

a) Yeniden değerlendirme sırasında bilançonun aktifinde kayıtlı iktisadi kıymetlerin her birinin aktife girdiği hesap dönemi ile bu kıymetler üzerinden değerlemede dikkate alınan tarihe kadar ayrılan ve ayrılmış sayılan amortismanlar ayrı ayrı tespit edilir.

b) Yeniden değerlendirme oranının uygulanmasından sonra her iktisadi kıymet ve amortismanlarının yeni değerleri gösterilir.

c) Yeniden değerlendirilen iktisadi kıymetler ve amortismanları ayrı ayrı ele alınarak değerlemeden önceki ve değerlemeden sonraki net bilanço aktif değerleri hesaplanır.

ç) Bu işlemlerin tamamlanmasından sonra her iktisadi kıymete ait değer artışları ile toplam değer artışı bulunur.

Yeniden değerlenen iktisadi kıymetlerin envanter defterine yapılacak kayıtlarının aşağıda belirtilen kapsamda yapılması gerekmektedir. İktisadi kıymetin;

a) Cinsi,

b) Aktife giriş tarihi,

c) Amortisman oranı,

ç) Yeniden değerlemenin yapılacağı dönemin son günü itibarıyla aktife kayıtlı değeri,

d) Yeniden değerlemeye esas değeri,

e) Yeniden değerlemenin yapılacağı dönemin son günü itibarıyla birikmiş amortisman tutarı (ayrılmış sayılanlar dahil edilir),

f) Yeniden değerlemeden önceki net bilanço aktif değeri,

g) Yeniden değerleme oranı,

ğ) Yeniden değerlemeden sonraki değeri,

h) Birikmiş amortismanın yeniden değerlemeden sonraki değeri,

ı) Yeniden değerlemeden sonraki net bilanço aktif değeri,

i) Değer artışı.

Bu yayınıımız Batı YMM ve Bağımsız Denetim A.ř. ortakları Yeminli Mali Müşavirler tarafından titizlikle hazırlanmaktadır. Amacımız mevzuat ve uygulamadaki değişiklikleri yorumlarımızla birlikte zamanında okuyucularımıza ulaştırmak ve genel anlamda yol gösterici olmaktır. Uygulamacıların açıklanan hususların kendi özel durumlarına uygulanması konusunda Batı YMM ve Bağımsız Denetim A.ř. ile bağlantı kurmalarını tavsiye ederiz. Bu yayındaki bilgilere dayanılarak yapılan uygulamalar nedeniyle doğabilecek zararlardan Batı YMM A.ř. ortakları, çalışanları ve yazarları herhangi bir yükümlülük ve sorumluluk kabul etmemektedirler.